

Lösungen zu Kapitel 17: Finanzinstrumente

Aufgabe 1

Teilaufgabe a)

Aktien A (Available-for-sale, Anlagevermögen)

HGB:

01.02.16

Wertpapiere an Bank 120 T€

31.12.16

AK als Wertobergrenze → keine Buchung

03.07.17

Bank an Wertpapiere 120 T€

IAS 39:

01.02.16

Wertpapiere an Bank 120 T€

31.12.16

Die Wertschwankungen werden GuV-neutral als sonstiges Ergebnis erfasst. Latente Steuern beachten!

Wertpapiere 20 T€ an Sonst. Ergebnis (OCI FI) 15 T€
Steuerrückstellung 5 T€

03.07.17

Verkauf unterhalb des Buchwertes.

Bank 120 T€ an Wertpapiere 140 T€
Sonst. Ergebnis (OCI FI) 15 T€
Steuerrückstellung 5 T€

IFRS 9:

Aktien gehören nach IFRS 9 grundsätzlich zur Kategorie FVTPL. Um Auswirkungen auf den Jahresüberschuss zu vermeiden, wird jedoch das Wahlrecht der GuV-neutralen Folgebewertung zum beizulegenden Zeitwert ausgeübt, das für Eigenkapitaltitel außerhalb des Handelsbestands beim Erstansatz besteht. Die Aktien werden somit der Kategorie FVOCI

zugeordnet. Die Buchungen sind analog zur Vorgehensweise nach IAS 39 vorzunehmen.

Aktien B (Available-for-sale, Anlagevermögen)

HGB:

21.07.16

Wertpapiere		an	Bank		100 T€
-------------	--	----	------	--	--------

31.12.16

Gemildertes Niederstwertprinzip: Abschreibungswahlrecht im Finanzanlagevermögen bei einer voraussichtlich nur vorübergehenden Wertminderung. Der Aufgabenstellung nach sollen GuV-Wirkungen möglichst vermieden werden, daher keine Buchung.

31.12.17

Keine Buchung

IAS 39:

21.07.16

Wertpapiere		an	Bank		100 T€
-------------	--	----	------	--	--------

31.12.16

Kein objektiver Hinweis auf eine Wertminderung, daher GuV-neutrale Buchung.

Sonst. Ergebnis (OCI FI)	7,5 T€				
Aktive latente Steuer	2,5 T€	an	Wertpapiere		10 T€

31.12.17

GuV-neutrale Zuschreibung

Wertpapiere	10 T€	an	Sonst. Ergebnis (OCI FI)	7,5 T€
			Aktive latente Steuer	2,5 T€

IFRS 9:

Aktien gehören nach IFRS 9 grundsätzlich zur Kategorie FVTPL. Um Auswirkungen auf den Jahresüberschuss zu vermeiden, wird jedoch das Wahlrecht der GuV-neutralen Folgebewertung zum beizulegenden Zeitwert ausgeübt, das für Eigenkapitaltitel außerhalb des Handelsbestands beim Erstansatz besteht. Die Aktien werden somit der Kategorie FVOCI zugeordnet. Die Buchungen sind analog zur Vorgehensweise nach IAS 39 vorzunehmen.

Aktien C (Trading)

HGB:

Als Handelsbestand gehören die Aktien zum Umlaufvermögen. Annahme: Die Paffgen AG ist kein Kreditinstitut.

30.09.16

Wertpapiere	an	Bank	70 T€
-------------	----	------	-------

31.12.16

Strenges Niederstwertprinzip: Abschreibungspflicht, da Teil des Umlaufvermögens.

Abschreibung	an	Wertpapiere	10 T€
--------------	----	-------------	-------

31.12.17

Zuschreibung bis zu den Anschaffungskosten.

Wertpapiere	an	Sonstiger betr. Ertrag	10 T€
-------------	----	------------------------	-------

IAS 39/IFRS 9:

GuV-wirksame Folgebewertung zum beizulegenden Zeitwert (Kategorie FVTPL).

30.09.16

Wertpapiere	an	Bank	70 T€
-------------	----	------	-------

31.12.16

Sonstiger betr. Aufwand	an	Wertpapiere	10 T€
-------------------------	----	-------------	-------

31.12.17

Wertpapiere	an	Sonstiger betr. Ertrag	50 T€
Steueraufwand	an	Steuerrückstellung	10 T€
			(0,25 x 40 T€)

Teilaufgabe b)

Aktien A

Anpassung des Anfangsbestands:

Wertpapiere	20 T€	an	Sonst. Ergebnis (OCI FI)	15 T€
			Steuerrückstellung	5 T€

Auflösung der Neubewertungsrücklage FI und der Steuerrückstellung:

Sonst. Ergebnis (OCI FI)	15 T€	an	Wertpapiere	20 T€
Steuerrückstellung	5 T€			

Nettoeffekt: Keine Buchung!

Aktien B

Anpassung des Anfangsbestands:

Sonst. Ergebnis (OCI FI)	7,5 T€	an	Wertpapiere	10 T€
Aktive latente Steuer	2,5 T€			

Gegenbuchung des sonstigen Ergebnisses und der Steuerlatenz:

Wertpapiere	10 T€	an	Sonst. Ergebnis (OCI FI)	7,5 T€
			Aktive latente Steuer	2,5 T€

Nettoeffekt: Keine Buchung!

Aktien C

Keine Anpassung des Anfangsbestands notwendig.

Folgebewertung zum beizulegenden Zeitwert:

Wertpapiere		an	Sonstiger betr. Ertrag	40 T€
Steueraufwand		an	Steuerrückstellung	10 T€
				(0,25 x 40 T€)

Aufgabe 2

IAS 39:

Die Erstbewertung findet generell zum beizulegenden Zeitwert statt. Da es sich um börsennotierte Eigenkapitaltitel handelt, bestehen nur zwei Methoden der Folgebewertung: als zur Veräußerung verfügbar oder, unter Nutzung der Fair Value-Option, als GuV-wirksam zum beizulegenden Zeitwert folgebewerten.

Alternative A: Folgebewertung als zur Veräußerung verfügbar

01.01.2017

Berücksichtigung der Transaktionskosten im Erstbewertungsbetrag.

Wertpapiere	an	Bank	2.475 T€
-------------	----	------	----------

31.12.2017

Wertpapiere	an	Sonst. Ergebnis (OCI FI)	465 T€
-------------	----	--------------------------	--------

Alternative B: GuV-wirksame Folgebewertung zum beizulegenden Zeitwert

01.01.2017

Die Transaktionskosten werden als Aufwand verbucht.

Wertpapiere	an	Bank	2.450 T€
Sonstiger betr. Aufwand	an	Bank	25 T€

31.12.2017

Wertpapiere	an	Sonstiger betr. Ertrag	490 T€
-------------	----	------------------------	--------

Die Auswirkungen auf das Eigenkapital sind bei beiden Alternativen gleich, der Gewinn wird indes (Wertminderung und Verkäufe ausgeschlossen) nur bei der zweiten Alternative beeinflusst.

IFRS 9:

Aktien gehören nach IFRS 9 grundsätzlich zur Kategorie FVTPL. Die Buchungen werden demgemäß analog zur Variante B nach IAS 39 vorgenommen. Zugleich räumt IFRS 9 für Eigenkapitaltitel außerhalb des Handelsbestands beim Erstantritt das Wahlrecht der GuV-neutralen Folgebewertung zum beizulegenden Zeitwert ein. Die Aktien werden in diesem Fall der Kategorie FVOCI zugeordnet und die Buchungen sind analog zur Variante A nach IAS 39 vorzunehmen.

Aufgabe 3

Stan AG

IAS 39/IFRS 9:

Die Aktie wird im Handelsbestand gehalten und ist somit GuV-wirksam zum beizulegenden Zeitwert folgebewerten (Kategorie FVTPL).

31.12.2015

Wertpapier	an	Sonstiger betr. Ertrag	10.000 T€
Steueraufwand	an	pass. lat. St.	3.000 T€

31.12.2016

Sonstiger betr. Aufwand	an	Wertpapier	5.000 T€
Pass. lat. St.	an	Steuerertrag	1.500 T€

31.12.2017

Nun wird auch in der steuerlichen Bilanzierung wegen strengem Niederstwertprinzip abgeschrieben (Abschreibung von 2.000 T€).

Sonstiger betr. Aufwand	an	Wertpapier	7.000 T€
Pass. lat. St.	an	Steuerertrag	1.500 T€

Laurel AG

IAS 39:

Die Aktie wird langfristig gehalten. Klassifizierung als bis zur Endfälligkeit zu halten ist aber nicht möglich, da Aktien kein Laufzeitende haben. Deswegen wird sie als zur Veräußerung verfügbar klassifiziert, um GuV-Wirkungen zu vermeiden. Steuerrechtlich wird von einer Wertaufholungspflicht 2017 ausgegangen.

31.12.2015

Wertpapier	5.000 T€	an	Sonst. Ergebnis (OCI FI)	3.500 T€
			Pass. lat. St.	1.500 T€

31.12.2016

Sonst. Ergebnis (OCI FI)	3.500 T€	an	Wertpapier	5.000 T€
pass. lat. St.	1.500 T€			

Wertminderungsaufwand		an	Wertpapier	5.000 T€
-----------------------	--	----	------------	----------

31.12.2017

Wertpapier	8.000 T€	an	Sonst. Ergebnis (OCI FI)	7.100 T€
			pass. lat. St.	900 T€

(Aktive latente Steuer		an	Steuerertrag	1.500 T€)
------------------------	--	----	--------------	-----------

In der steuerlichen Bilanzierung wird 2017 wegen der Wertaufholung bis zu den Anschaffungskosten ein Betrag von 5.000 T€GuV-wirksam zugeschrieben. Da somit eine timing difference gegenüber der Behandlung nach IFRS entsteht, erscheint die GuV-wirksame Bildung einer aktiven latenten Steuer sinnvoll (vgl. Beispiel 17.6 im Buch).

IFRS 9:

Aktien gehören nach IFRS 9 grundsätzlich zur Kategorie FVTPL. Da GuV-Wirkungen vermieden werden sollen, übt die Hardy AG das Wahlrecht für eine GuV-neutrale Folgebewertung zum beizulegenden Zeitwert aus, das für Eigenkapitalinstrumente außerhalb des Handelsbestandes beim Erstansatz besteht. Die Aktie wird somit der Kategorie FVOCI zugeordnet. Da IFRS 9 keine Wertminderungsvorschriften für Eigenkapitaltitel enthält, wird auch die voraussichtlich dauerhafte Wertminderung im Jahr 2016 nicht GuV-wirksam behandelt.

31.12.2015

Wertpapier	5.000 T€	an	Sonst. Ergebnis (OCI FI)	3.500 T€
			pass. lat. St.	1.500 T€

31.12.2016

Sonst. Ergebnis (OCI FI)	8.500 T€	an	Wertpapier	10.000 T€
Pass. lat. St.	1.500 T€			

(Steueraufwand		an	pass. lat. St.,	1.500 T€)
----------------	--	----	-----------------	-----------

31.12.2017

Wertpapier	8.000 T€	an	Sonst. Ergebnis (OCI FI)	7.100 T€
			Pass. lat. St.	900 T€

(pass. lat. St.		an	Steuerertrag	1.500 T€)
-----------------	--	----	--------------	-----------

In der steuerlichen Bilanzierung wird 2016 aufgrund der voraussichtlich dauerhaften Wertminderung ein Betrag von 5.000 T€GuV-wirksam abgeschrieben. Da somit eine timing difference gegenüber der Behandlung nach IFRS entsteht, erscheint die GuV-wirksame Bildung einer passiven latenten Steuer sinnvoll (vgl. Beispiel 17.6 im Buch). Im Folgejahr kehrt sich dieser Effekt wieder um.

Oliver AG

IAS 39/IFRS 9:

Da die Anleihe bis zum Ende ihrer Laufzeit gehalten werden soll, kann sie nach IAS 39 als held-to-maturity klassifiziert werden. Nach IFRS 9 erfüllt die Anleihe sowohl die strenge Geschäftsmodellbedingung als auch die Zahlungsstrombedingung und kann daher in die Kategorie AC eingeordnet werden. In beiden Fällen wird die Folgebewertung unter Anwendung der Effektivzinsmethode vorgenommen. Für die Rechnung wird hier der exakte Effektivzins von 6,901842... % verwendet, um Rundungsdifferenzen zu vermeiden. Es wird angenommen, dass die Effektivzinsmethode auch steuerrechtlich zulässig ist und somit keine latenten Steuern entstehen.

31.12.2015

Bank	5.000 T€	an	Zinsertrag	6.557 T€
Wertpapier	1.557 T€	an		

31.12.2016

Bank	5.000 T€	an	Zinsertrag	6.664 T€
Wertpapier	1.664 T€			

31.12.2017

Bank	5.000 T€	an	Zinsertrag	6.779 T€
Wertpapier	1.779 T€			

Bank		an	Wertpapier	100.000 T€
------	--	----	------------	------------